

Министерство образования Республики Беларусь  
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:  
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей  
III Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г.)

Новополоцк  
Полоцкий государственный университет  
2019

**Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты**  
[Электронный ресурс] : электронный сборник статей III Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 18–19 апреля 2019 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2019. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

*Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.*

Компьютерный дизайн обложки М. С. Мухоморовой.  
Технический редактор Т. А. Дарьянова, О. П. Михайлова.  
Компьютерная верстка И. Н. Чапкевич.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь  
тел. 8 (0214) 53 05 72, e-mail: a.lavrinenko@psu.by

## АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРИЗНАНИЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И ПРОДАЖУ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)

**Д.В. Луговский**, канд. экон. наук, доц.,

Кубанский государственный университет, Краснодар, Россия

Для эффективного осуществления хозяйственной деятельностью и управления ею немаловажное значение имеет информация о размере и структуре затрат фирмы. Неслучайно в экономической науке, в целом, и в бухгалтерском учете, в частности, существует множество подходов к определению затрат и их классификации. Одновременно это свидетельствует о наличии проблем и противоречий, которые в бухгалтерском учете проявляются особенно остро, поскольку его объекты должны быть четко идентифицируемы, им требуется дать конкретную стоимостную оценку и осуществить их группировку (детализацию). Поэтому необходимо единообразие в терминологии и классификации.

Употребление терминов «затраты» и «расходы» в качестве синонимов допустимо в общеэкономических вопросах, но неприемлемо в бухгалтерском учете. Они проходят долгий путь в процессе кругооборота капитала от момента приобретения товарно-материальных ценностей, работ, услуг и иных активов, использования (потребления) при производстве новых активов до их продажи.

Большинство специалистов сходятся во мнении, что расходами следует считать суммы, которые противостоят доходам, поскольку именно они согласно принципу соответствия обеспечили их получение: «расходы относятся к тому отчетному периоду, в котором получены доходы, ставшие возможными благодаря этим расходам» [1, с. 221].

Как отмечает Б. Нидлз, «Иногда соответствие между доходами и расходами выявить относительно легко, особенно, если учет доходов и расходов осуществляется на основе кассового или правового метода» [2, с. 48]. Нередко требуется применение специальных приемов, таких как амортизация, резервирование и др. Но в любом случае доходы соотносятся с расходами.

По мнению И.Р. Сухарева, «Осуществленная организацией затрата может быть признана либо расходом текущего периода, либо активом» [3, с. 23].

Отсюда следует первичность затрат по отношению к расходам. Активы, по мнению Э. Шмаленбаха, представляют собой «затраты, обещающие выгоды в будущем» [1, с. 83], поэтому они должны быть капитализированы в балансе до тех пор, пока не обеспечат получение доходов отчетного периода, т. е. не станут расходами.

Таким образом очевидно, что доходы и расходы не должны отражаться в балансе, их место в отчете о финансовых результатах: согласно п. 19 ПБУ 10/99 «Расходы признаются в отчете о финансовых результатах» [4].

Кроме того, «понятия «доходы» и «расходы» воспринимаются сегодня исключительно в контексте отчетного периода — широко распространены выражения «доходы отчетного периода», «расходы отчетного периода», «доходы будущих периодов» и

«расходы будущих периодов» [5, с. 363]. Иначе говоря, затраты — моментальный (статический), а расходы — периодический (динамический) показатель.

Определенную специфику имеют накладные затраты (расходы), для которых их первичная идентификация в качестве затрат автоматически означает их признания в качестве расходов, поскольку они безвозвратны и если не принесут доходы в текущем периоде, то уж тем более не принесут и в будущем. Это препятствует признанию их в качестве актива и роднит их с затратами на выполнение работ (оказание услуг), осуществление и потребление которых совпадает во времени. Этим, в частности, объясняется бессальдовый характер предназначенных для их учета счетов.

Поэтому, строго говоря, по дебету счетов 25 и 26 учитываются именно затраты, несмотря на то, что в этом же периоде (месяце) они трансформируются в расходы. Но в качестве расходов они будут учтены уже на счете 90 «Продажи».

Поэтому использование в наименовании счетов 25 и 26 термина «затраты» обеспечит его соответствие экономической сущности учитываемых на этих счетах объектов. Кроме того, будет достигнуто соответствие названий счетов названиям соответствующих разделов плана счетов. Очевидно, что раздел III «Затраты на производство» должен содержать счета, переназначенные для учета затрат, а раздел IV «Финансовые результаты» — счета для учета прибылей и убытков, и их факторов — доходов и расходов.

Действующие правила ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности предусматривают возможность расчета полной или сокращенной себестоимости и, соответственно, закрытия счета 26 либо на счета прямых затрат (20, 23, 29), либо на непосредственно в состав расходов по обычной деятельности (на счет 90). Аналогичный порядок мог бы использоваться и для признания общепроизводственных расходов (затрат), которые в рассматриваемом аспекте не отличаются от общехозяйственных. Затраты общехозяйственного и общепроизводственного характера не могут быть непосредственно включены в себестоимость конкретных видов (наименований) продукции, они относятся к ко всей производственной (основной) деятельности, в целом, о чем ярко свидетельствует само их название. И те, и другие затраты безвозвратны, их можно возместить только в стоимости проданной продукции вместе с прямыми затратами, но не самостоятельно.

Установление единообразной методики признания и списания общепроизводственных затрат в расходы отчетного периода обеспечило бы единство и последовательность применяемой методики, ее соответствие экономической сущности косвенных затрат, а также повысило информативность отчетных данных.

Выбор между непосредственным включением общепроизводственных затрат в себестоимость продукции (работ, услуг) и списанием их в расходы отчетного периода позволит рассчитывать, так называемую, полную и неполную производственную себестоимость. Последовательное приращение к ней общехозяйственных и коммерческих затрат обеспечит формирование полной и неполной коммерческой себестоимости.

Соответственно, неполная производственная себестоимость включает в себя только прямые затраты, полная производственная себестоимость — прямые и общепроизводственные затраты, неполная коммерческая себестоимость — все производ-

РотсксU

ственные затраты (прямые и косвенные — общехозяйственные и общепроизводственные) и полная коммерческая себестоимость — все (производственные и коммерческие) затраты. Подобная детализация расширит аналитические возможности учета посредством сопоставления себестоимости продукции на этапах производственной, хозяйственной и сбытовой деятельности.

Практическая реализация возможности выбора способа списания общепроизводственных затрат на себестоимость производимой продукции или в расходы отчетного периода требует дополнения отчета о финансовых результатах статьей «общепроизводственные расходы» в дополнение к управленческим (общехозяйственным) расходам, что обеспечит их последовательное (единообразное) представление и повысит информативность отчетных данных. Данные по указанным строкам будут представлены лишь в случае расчета организацией сокращенной производственной себестоимости, то есть при списании общехозяйственных и общепроизводственных затрат в расходы отчетного периода.

Первичный характер затрат (по отношению к расходам) диктует необходимость использования данного термина не только для производственных, но и для сбытовых затрат, что, во-первых, будет соответствовать их экономической сущности, а, во-вторых, обеспечит последовательность и единообразие учета. Соответственно, в наименовании счета 44 необходимо использовать термин «затраты» по аналогии со счетами затрат на производство. На этом счете учитываются не расходы, а затраты предприятия, связанные с продажей товаров, готовой продукции, работ, услуг. Расходами они становятся после продажи, то есть после признания в учете выручки от продаж (в соответствии с принципом увязки доходов и расходов) и в качестве таковых учитываются по дебету счета 90, но никак не раньше.

Также как, и в случае с общепроизводственными и общехозяйственными затратами затраты на продажу, временной интервал между возникновением затрат и признанием их расходами, зачастую, мал, а сами затраты, по большей части, безвозвратны, они направлены на получение текущих доходов.

Та часть затрат на продажу, которая не обеспечила доходов в отчетном периоде и не стала расходами, при формировании бухгалтерской отчетности увеличивает стоимость готовой продукции и товаров, равно как стоимость незавершенного производства увеличивает стоимость сырья и материалов.

Сбытовые затраты, по аналогии с производственными, можно рассматривать в качестве элемента себестоимости продукции (товаров). Они — есть часть коммерческой себестоимости. Возможность выбора в учетной политике способа списания таких затрат (на себестоимость готовой продукции (товаров) или в состав расходов отчетного периода) позволила бы формировать полную или сокращенную коммерческую себестоимость. Это раскрывает перед торговыми и производственными предприятиями дополнительные возможности в области анализа себестоимости и управления ею. Такая информация будет полезна внутренним и внешним пользователям учетных данных.

Таким образом, необходимо терминологическое единство при использовании понятий «затраты» и «расходы» в бухгалтерском учете и отчетности, в основе которого должна лежать их экономическая сущность.

В названии балансовых счетов Раздела III Плана счетов (20—29, а также 44) должен употребляться термин затраты. Его же следует применять в отношении объектов, учитываемых на счетах, участвующих в формировании показателей актива бухгалтерского баланса, равно как самих балансовых статей (например, «затраты на приобретение (создание) основных средств», «материальные затраты», «затраты на оплату труда», «затраты в незавершенном производстве» и т. п.). Для именования факторов финансового результата следует использовать исключительно понятия «доходы» и «расходы», как непосредственно в отчете о финансовых результатах, так и на бухгалтерских счетах, показатели этого отчета формирующих (90 и 91). Например, «расходы на продажу», «общехозяйственные расходы», «общепроизводственные расходы» и т. п.

Иначе говоря, «затраты на продажу» формируют активы как элемент бухгалтерского баланса, «расходы на продажу» — есть элемент отчета о финансовых результатах.

Таким образом, упорядочение терминологии и связанное с ним совершенствование учетных механизмов затрат и расходов отчетного периода обеспечит единство и непротиворечивость учетной методологии, последовательное представление данных в бухгалтерской отчетности.

#### **Список использованных источников**

1. Кутер, М.И. Введение в бухгалтерский учет: учебник / М.И. Кутер. Краснодар: Просвещение-Юг, 2014. 512 с.
2. Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. Москва: Финансы и статистика, 2004. 496 с.
3. Сухарев, И.Р. Замечания по проекту форм бухгалтерской отчетности // Бухгалтер и закон. 2009. №12. С. 18—27.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. №33н (в ред. от 06.04.15) // СПС КонсультантПлюс. Москва, 2019.
5. Луговский, Д.В. Развитие методики бухгалтерского учета затрат и расходов и раскрытие информации о них в финансовой отчетности / Д.В. Луговский, К.В. Кадреметова // Экономика устойчивого развития. 2018. №4. С. 362—368.